

HET VERSCHONINGSRECHT

door Prof. A. Goudekot

In het financiële dagblad van 18 en 25 februari heeft collega van Essen een interessant artikel gewijd aan het beroepsgeheim van de accountant. Het artikel maakt deel uit van een reeks artikelen over voor de financiële wereld interessante vraagstukken met betrekking tot het accountantsberoep.

Ook voor de beroepsgegoten zijn deze artikelen in het algemeen zeker niet van belang ontbloot. Het artikel van van Essen heb ik met belangstelling gelezen. Ten aanzien van een enkel punt zou ik een opmerking willen maken.

Het eerste deel van het artikel handelt over de zwijgplicht en het zwijgrecht in het algemeen, het tweede deel over deze plicht en dat recht van de accountant. Via een „headline” wordt de lezer in kennis gesteld met het standpunt van de schrijver: „de openbare accountant komt verschoningsrecht toe”. Welke accountant zou het hiermede niet eens zijn? De belangstelling van de lezer richt zich dus op de motivering. Te dien aanzien wordt de lezer niet teleurgesteld, integendeel.

In het kader van de titel van het artikel „de accountant en het beroepsgeheim” wijdt de schrijver terecht ook aandacht aan het verschoningsrecht met betrekking tot de interne accountant. Hierover vindt men in het artikel het volgende: „wat de accountants in dienstbetrekking (hetzij bij de overheid, hetzij bij een onderneming) aangaat, betwijfel ik of deze terecht aanspraak kunnen maken op toekenning van verschoningsrecht; immers is hun positie een andere dan die van de openbare accountant. Zou aan hen het verschoningsrecht worden toegekend, waarom dan niet aan de ingenieur, de chemicus in dienstbetrekking. Indien deze functionarissen (en nog vele anderen die in dienstbetrekking geheimen in ontvangst nemen) zich van het geven van getuigenis zouden mogen verschonen, zou dan niet te veel schade worden toegebracht aan het algemene belang van de rechtsvinding?”

Ik geloof niet dat ik collega van Essen onrecht aandoe, indien ik zijn twijfel interpreteer in die zin, dat hij van mening is, dat het verschoningsrecht de accountant in dienstbetrekking niet toekomt.

Het is dit punt waaromtrent ik een opmerking zou willen maken, waarbij ik mij beperk tot de accountant in dienstbetrekking bij een private huishouding. Met de headline „de openbare accountant komt het verschoningsrecht toe” ben ik het van harte eens, met de uitspraak „de interne accountant komt het verschoningsrecht niet toe” even van harte oneens.

Het zij mij vergund dit nader toe te lichten.

Van mijn standpunt ten aanzien van de plaats van de interne accountant in het maatschappelijk leven heb ik in dit tijdschrift van mei 1956 doen blijken. De analyse van diens functie toont onomstreden aan dat deze uitsluitend intern is gericht, hij kan voor de onderneming waar hij als zodanig werkzaam is niet optreden ten behoeve van het maatschappelijk verkeer; die functie behoort volledig tot het terrein van de openbare accountant. De openbare accountant is de vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer en van de leiding van de huishouding, de interne accountant alleen vertrouwensman van de leiding. Om de positie van beide accountants met betrekking tot het verschoningsrecht te kunnen vergelijken, moet van een gelijke doelstelling van de arbeid van de openbare en de interne accountant in het specifieke geval worden uitgegaan.

Beperken wij ons tot de controle van de jaarrekening. Beide zullen bij de vervulling van hun taak om tot een oordeel te komen moeten doordringen in de bedrijfshandelingen van de onderneming. Noch de omvang van de controle noch de aard van de controleverrichtingen en de aan te wenden technieken verschillen. Kortom, de vaktechnische eisen zijn gelijk en zomede zal er generlei verschil zijn in de mate waarin de geheimen van de onderneming ter kennis van de een of de ander komen. Alhoewel niet voorkomende in mijn eigen beroepsuitoefening, kan ik mij voorstellen dat bepaalde geheime informatie, die niet essentieel zijn voor de controle, de interne accountant worden onthouden en de openbare accountant wel ter kennis worden gebracht. Afgezien er van, dat het omgekeerde ook het geval zal zijn, ga ik aan dit feit, als zijnde irrelevant voor het vraagstuk, voorbij.

Aangezien niet kan worden bestreden, dat de interne accountant de vertrouwensman van de ondernemer is, hij is nota bene door die ondernemer als accountant en dus als vertrouwensman aangesteld, kan ik voor wat betreft de interne accountant niet beter doen dan naar collega van Essen verwijzen, waar hij mijns inziens duidelijk aantoonde dat de openbare accountant het verschoningsrecht toekomt. Ik zou hier dus willen lezen „de accountant”, want niet de functie van vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer is hier essentieel, maar de kennis van de diepste geheimen van de onderneming in de uitoefening van de accountantsfunctie. Alleen indien de accountant het verschoningsrecht toekomt, kan van een onbevangen contact met de ondernemer sprake zijn, alleen dan kan de accountantsfunctie naar behoren worden vervuld en kan doelmatig in de controlebehoefte van de ondernemer worden voorzien. Het scheppen van een goede basis voor de vervulling van de functie is dus voor de interne accountant evenzeer als voor de openbare accountant een algemeen belang.

Van Essen zal mij zeker tegenwerpen, dat het niet het wezen van het beroep is, dat tot zijn standpunt heeft geleid doch de juridische vorm van de beroepsuitoefening; de interne accountant oefent het beroep immers uit in dienstbetrekking, hij staat dus in een gezagsverhouding tot de leiding van de onderneming. Het voorbeeld dat van Essen geeft - de chemicus, de ingenieur en nog vele anderen die in dienstbetrekking geheimen in ontvangst nemen - duidt in die richting. Hij zou anders zeker ook de bedrijfsarts hebben genoemd waar met betrekking tot het verschoningsrecht de aard van het beroep de juridische verhouding verdringt. Ik ben geen jurist en kan dus niet beoordelen of voor de interne accountant het dienstverband als zodanig er toe moet leiden, dat hem het verschoningsrecht niet toekomt. Maar zelfs aannemende dat dit zo is, dat wil zeggen zelfs indien ik zou moeten aannemen, dat ten aanzien van het verschoningsrecht het beroep niet prevaleert boven de dienstverhouding, dan nog meen ik, dat het standpunt van de beroepsgenoten moet zijn, dat de interne accountant evenzeer het verschoningsrecht toekomt, indien hij waarlijk de accountantsfunctie vervult, dat wil zeggen niet aan het beheer deelneemt.

Voor de interne accountant geldt dan wat van Essen ten aanzien van de openbare accountant opmerkt: „hij zal er in elk geval voor hebben te zorgen dit verschoningsrecht waard te zijn, door te voldoen aan hoge eisen van vakbekwaamheid en door onderwerping aan tuchtrechtspraak”. Evenmin als te dien aanzien voor de openbare accountant, lid N.I.v.A. of V.A.G.A., twijfel bestaat, zal zulks voor de interne accountant uit diezelfde kring het geval zijn. En als dan het juridische feit van de dienstbetrekking een rol speelt, dan mag voor de vraag of de

interne accountant in een specifiek geval het verschoningsrecht zal worden toegekend vertrouwen worden geput uit ons rechtsbestel, waarbij het de rechter is, die bepaalt of van het verschoningsrecht gebruik kan worden gemaakt. Van Essen eindigt zijn artikel met een citaat uit het slotwoord van Mevrouw Professor Hazewinkel - Suringa in haar boek „De doolhof van het beroepsgeheim”. Ter adstructie van mijn opmerking moge ik hier dat citaat herhalen: „het maatschappelijk verkeer scheidt steeds weer nieuwe situaties en vertoont een rijkdom aan variaties, die het onmogelijk maakt deze materie in een vast schema, welke dan ook, te vangen. Meer dan het trekken van algemene richtlijnen mag van de wetgever niet worden verwacht. De meer subtiële uitwerking zal blijven toevertrouwd aan de rechter en aan de beroepsgeheimhouders zelf.

Aan hun verstand, wanneer het gaat om vragen als wat het geheim is, hoever het strekt, aan wie het toekomt, tegenover wie het geldt, waar het eindigt;

aan hun geweten, wanneer het gaat om de afweging der botsende belangen”.

Ik ben mij er van bewust, dat er beroepsgenoten zullen zijn, die het vorenstaande zullen beschouwen als te zijn ingegeven door een functioneel chauvinisme. Het valt uiteraard niet te ontkennen dat mijn interesse voor de vraagstukken rondom de interne accountantsfunctie groter zal zijn dan dat van de beroepsgenoten die met deze functie niet of slechts zijdelings te maken hebben. Dit houdt echter niet in, dat ik er naar zou streven voor de interne functie prerogatieven te verkrijgen die niet passen bij de inhoud van de functie. Waar het mij wel om gaat is, dat de problemen met betrekking tot de beroepsuitoefening in de interne functie, de hun toekomstige plaats wordt gegeven in het hele complex van vraagstukken dat verband houdt met de beroepsontwikkeling. Tegen deze achtergrond zou ik mijn opmerking willen zien. Het algemene beroepsbelang, dat hiermede gemoeid is, zou ik nog met een enkel woord willen onderstrepen.

De interne accountantsfunctie is een algemeen erkende figuur in de bevrediging van de behoefte aan accountantscontrole van de leiding van de huishoudingen van diverse aard van bedrijvigheid. Onder de elementen die tot de creatie van de interne functie leiden, speelt de proportionaliteit een grote rol. Door verscheidene invloeden nemen wij steeds meer ondernemingen van grotere omvang waar; de internationale economische integratie doet reeds nu en zal, naar mag worden verwacht in de naaste toekomst in hogere acceleratie, grote ondernemingen doen ontstaan. Dit zal stimulerend werken op de behoefte aan interne accountants. Het staat vast, dat een doelmatige vervulling van de interne functie van belang is voor de leiding van de onderneming. Maar dit geldt ook voor de openbare accountant, omdat deze voor een efficiënte taakvervulling in zo groot mogelijke mate van de arbeid van de interne accountant gebruik zal willen maken. Wil de interne accountant zijn functie doelmatig vervullen dan zal bij de leiding van de onderneming geen enkele aarzeling mogen bestaan om hem ook van haar diepste geheimen deelgenoot te maken. Hierbij kan het verschoningsrecht ten principale niet worden gemist.